



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.ª	D. 21 / 12 / 2000
C	
C	
	Rubrica

81

Processo : 10935.001371/96-18

Acórdão : 201-73.817

Sessão : 06 de junho de 2000

Recurso : 101.179

Recorrente : AGOTRAN – AGOSTINETTO REPRESENTAÇÕES E TRANSPORTE DE CEREAIS LTDA.

Recorrida : DRJ em Foz do Iguaçu - PR

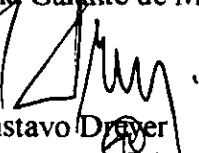
COFINS – FATO GERADOR - BASE DE CÁLCULO - A base de cálculo da COFINS é o valor da receita bruta decorrente do faturamento. Para a sua determinação, quando relativo a serviços, é indispensável definir qual o valor do serviço prestado, não servindo o simples ingresso de valores globais como faturamento bruto. No caso de agenciamento de cargas, suficientemente provado o fato, é o valor deste serviço a base de cálculo, ainda que o agenciador, sob responsabilidade e por conveniência do contrato de transporte, receba o valor total do frete para posterior pagamento ao agenciado. **Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: AGOTRAN – AGOSTINETTO REPRESENTAÇÕES E TRANSPORTE DE CEREAIS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 06 de junho de 2000


Lúcia Helena Galante de Moraes
Presidenta


Rogério Gustavo Dreyer
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Ana Neyle Olímpio Holanda, Valdemar Ludvig, João Berjas (Suplente), Antonio Mário de Abreu Pinto e Sérgio Gomes Velloso.

lao/cf



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10935.001371/96-18

Acórdão : 201-73.817

Recurso : 101.179

Recorrente : AGOTRAN – AGOSTINETTO REPRESENTAÇÕES E TRANSPORTE DE CEREAIS LTDA.

RELATÓRIO

Retorna o processo ao Colegiado após o cumprimento de diligência proposta na Sessão de 18 de maio de 1999, nos termos do relatório e do voto que leio em Sessão.

É o relatório.



Processo : 10935.001371/96-18
Acórdão : 201-73.817

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ROGÉRIO GUSTAVO DREYER

Como deflui do relatado, a discussão limita-se à determinação da base de cálculo da COFINS em atividade de prestação de serviços de agenciamento de cargas, considerada pela autoridade fiscal como serviço de transporte próprio, sem prejuízo do julgamento das preliminares suscitadas.

Em vista de tal ambivalência e da dependência da matéria, a sustentação de ordem fática é que decorreu a conversão do julgamento em diligência, com a cautela da determinação da manifestação da autoridade autuante.

Providencial a referida determinação, pois os esclarecimentos de ordem fática da autoridade autuante, constantes na Informação Fiscal de fls. 1082 a 1087, foram fundamentais para historiar características peculiares da atividade do transporte de cargas, facilitando o jurídico deslinde da questão.

Por tal, e com as minhas homenagens ao ilustre Auditor Fiscal do Tesouro Nacional que assina a referida peça, que transcende a simples obrigação funcional, passo a lê-la em Sessão.

Transposta a leitura da indigitada Informação Fiscal, passo a decidir, transpondo, por primeiro e por cautela, as preliminares suscitadas.

Entendo que somente a preliminar de cerceamento do direito de defesa, laconicamente estribada na falta da devida descrição adequada dos fatos e do devido enquadramento legal, reveste-se de tal natureza.

As demais alegações, específicas quanto à origem da base de cálculo e a imputação de pagamentos, constituem matéria de mérito, visto referirem-se especificamente ao crédito tributário reclamado e seu lançamento.

Por tal e tendo em vista que as formalidades atacadas estão plenamente presentes no auto de infração – *descrição dos fatos e enquadramento legal* –, não vislumbro qualquer agressão ao lido exercício do direito à ampla defesa, pelo que rejeito a liminar.



Processo : 10935.001371/96-18

Acórdão : 201-73.817

Quanto ao mérito, o ponto fulcral está em determinar qual é a base de cálculo da COFINS, *in casu*. Despiciendo reproduzir a regra insculpida no artigo 2º da Lei Complementar nº 70/91, notória no definir que o fato gerador da obrigação é o faturamento, como tal a receita bruta de venda, entre outras, de serviços que é a que interessa no presente processo.

Decorre daí indubitado entendimento de que a indigitada receita comporta o total da assim definida, sem qualquer exclusão, exceção feita às nominadas no parágrafo único do artigo supracitado.

Em perfunctória análise, tal assento leva à conclusão que fulmina a pretensão da contribuinte. No entanto, em obediência ao princípio da tipicidade cerrada da qual se cerca o estabelecimento do fato gerador, em conformidade com o artigo 114 do CTN e do avanço das deliberações do Colegiado no trato da exata determinação do fato gerador e da base de cálculo da COFINS, a questão deve ser exaustivamente analisada, para bem atender o lícito direito das partes.

Relembro que o presente processo, no momento, cinge-se a determinar qual é o serviço prestado (fato gerador) e qual é a base de cálculo dele decorrente.

Para tal, incumbe reiterar algumas considerações tecidas pelo ilustre auditor que assina o auto e a informação fiscal lida em Sessão.

Diz a mencionada autoridade, em certa altura de sua manifestação, *verbis*:

“Da análise da documentação apresentada, concluímos que efetivamente os valores recebidos a título de fretes próprios (realizados pela própria empresa), os quais são incontroversos, são exatamente os relacionados às fls. 21, nas colunas “Fretes Recebidos e “Rec. Prest. Serviços”, cujas contas no Livro Razão são de nºs 3.1.02.01.00167 e 3.1.02.01.0005-1, respectivamente. E que os valores brutos recebidos em virtude de subcontratação ou agenciamento ou intermediação (como decidirá a autoridade julgadora) são exatamente os relacionados às fls. 21, nas colunas “Receitas Fretes” e “Rec. Fretes Is. Matriz” cujas contas no Livro Razão são as de nº 3.1.01.01.0005-9 e 3.1.01.01.0020-2, respectivamente.”



Processo : 10935.001371/96-18
Acórdão : 201-73.817

Deflui da informação que os fatos são incontroversos, há prestação de serviços de transporte próprios e de intermediação, subcontratação ou agenciamento. A contar de tal constatação, limita-se a questão a determinar qual o serviço prestado para o efeito de definir o valor da base de cálculo.

Para tal, objetivando a absoluta clareza dos fatos, e reiterando as homenagens à excelente e imparcial informação da autoridade autuante, devo reproduzir outra manifestação sua, *verbis*:

‘Elaboramos as planilhas de fls. 1.068 a 1.080 para, caso o julgamento do Egrégio Conselho de Contribuintes seja no sentido de dar razão à autuada, demonstrar que os valores pagos a título de COFINS no período de 01/93 a 12/95 são superiores aos débitos correspondentes, assim considerados aqueles calculados a partir de uma base de cálculo constituída apenas com o faturamento referente a fretes próprios (realizados pela própria empresa) mais o saldo positivo das demais operações de frete (comissão ou saldo positivo da subcontratação, como se queira entender).

Pelas significativas diferenças encontradas em tais planilhas a favor da autuada, resultando em pagamentos a maior ao invés de débitos, concluímos que, embora possa a decisão vir a dar razão aos argumentos da recorrente, não era esse, ao tempo dos pagamentos, em absoluto, o seu critério de cálculo e recolhimento da COFINS.

Quanto à documentação comprobatória do recebimento dos fretes pelos transportadores “agenciados”, não logrou a autuada comprovação adequada.

Mas aqui cumpre abordar uma questão de ordem prática, evitando devaneios e formalismo odioso. Não se faz contrato nessas operações de agenciamento ou subcontratação (como queiram) até porque o número imenso de operações efetuadas a cada dia, inviabilizaria tal prática por onerar em custo e tempo transações de baixo valor unitário. Por outro lado, no próprio conhecimento de frete, no canto inferior esquerdo, consta um quadro denominado “Recibo”, mas que, da mesma forma, não se presta como prova, posto que o motorista muitas vezes não o assina ou assina em branco, como pode ser verificado nos conhecimentos juntados, e aqui se faça jus à lisura e boa-



Processo : 10935.001371/96-18
Acórdão : 201-73.817

fé da autuada que poderia, conhecendo a finalidade desta diligência, tê-los preenchido agora.”

A leitura que se faz do exposto, *data venia*, é a pretensão de alçar o comportamento do contribuinte como fundamento de dúvidas ensejadoras da existência de irregularidades ou, mais brandamente, procedimento determinante da condição de exigir o tributo como se pretende no auto de infração.

Absolutamente, vejo esta possibilidade. O comportamento da contribuinte, ensejador do recolhimento a maior do tributo guerreado, é fato. E a existência deste fato, decorrente do ato de cumprir obrigação, não se constitui em confissão quanto a tal matéria. Não fez *tabula rasa* o contribuinte da operação que deu origem à satisfação de pretenso crédito tributário. Incumbe ao Colegiado determinar, à luz dos fatos, qual o efeito jurídico das operações praticadas pelo contribuinte e contra as quais insurgiu-se no bojo dos autos.

A eventual ocorrência de dolo ou fraude foi expressamente afastada pela douta autoridade autuante, pelo que permanece íntegra a verdade material trazida aos autos pelos documentos acostados.

De registro que, em exame acurado, percebe-se, nos conhecimentos juntados, ser o seu emissor a contribuinte, transportador pessoas físicas e jurídicas.

Ainda na informação fiscal, dispensada a transcrição literal, o diligente auditor fiscal faz profunda descrição para concluir que a “*A referida relação comercial (posto x agenciador ou subcontratante) é essencialmente de natureza fiduciária, onde se abre mão de maiores controles em favor da agilidade e economia operacional*”.

Por todo o exposto, é de definir qual a verdadeira natureza do serviço prestado, agenciamento ou subcontratação, a dúvida que resta.

O auditor refere, em sua informação, dispensável a transcrição literal, que o frete (carga) é oferecido por meio de placas, onde são anotados as indicações de destino e o preço por tonelada, sem muitas vezes sequer especificar o produto.



Processo : 10935.001371/96-18
Acórdão : 201-73.817

Por este entendimento, defende que se trata de mera subcontratação a natureza da relação entre o contribuinte e os transportadores, citando o tratamento pertinente ao agenciamento contido no Código Civil, artigos 710 a 721.

Incumbe esclarecer que estes fatos são presuntivos. Deles não há nenhuma prova nos autos. Calcam-se em costumes irrevestidos de publicidade e notoriedade.

O que está incontroversamente contido nos autos é que a contribuinte pratica duas operações de prestação de serviços. Uma de transporte próprio e a outra de transporte praticado por terceiros, por ela conseguido. O valor que recebe nesta última operação é o da diferença entre o que recebe do contratante do frete e o pago a quem transporte o produto, fato incontroverso.

Desta dualidade entre subcontratação e agenciamento, persiste o mencionado acima. O que é do contribuinte é o valor da diferença. Não efetuou o mesmo o transporte, senão repassou-o a terceiros que, de forma direta ou através de sistema comumente praticado, recebeu o que lhe era devido e previamente acordado. Esta circunstância leva ao entendimento de que a natureza do serviço é a de agenciamento, se é que tal conceito se divorcia do de subcontratação para definir diferentes bases de cálculo ao tributo atacado.

Alias, entendo que definição da natureza dos dois eventos passa por uma linha que estimula a confusão, ainda mais em se tratando de, como disse a própria autoridade fiscal, operações caracterizadas por razoável informalidade impelida pela dinâmica da atividade.

Ainda que se concluísse pela ocorrência de subcontratação, restaria a necessidade absoluta de definir qual, no caso, seria a base de cálculo da COFINS.

Por enquanto, prefiro, à luz dos fatos, entender que a base de cálculo é o valor da diferença, intitulada de comissão, advinda da prática de agenciamento, constituindo-se este valor na receita bruta tipificada na descrição do fato gerador. A avidez em reclamar o tributo sobre o valor que o contribuinte recebe e que, desde sempre, não lhe pertence, constitui-se, a meu ver, em ato iníquo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

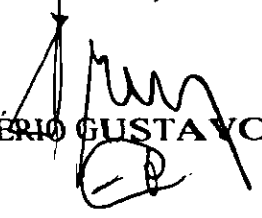
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10935.001371/96-18
Acórdão : 201-73.817

Forte em todo o exposto, voto no sentido de prover o recurso para excluir da base de cálculo do tributo lançado os valores excedentes à diferença entre o valor recebido pelo frete agenciado e o pago a quem efetivamente efetuou o transporte.

É como voto.

Sala das Sessões, em 06 de junho de 2000


ROGÉRIO GUSTAVO DREYER